



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 3/4/2017

Αριθμός απόφασης 2267

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014)

2.Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 14/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ....., κατοίκου , οδός Τ.Κ κατά α) της υπ' αριθ./12-11-2016 (ως νόμο υπόχρεος της αποβιώσας μητέρας) και β)/12-11-2016 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Τις α) υπ' αριθ./12-11-2016 και β)/12-11-2016 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 2/11/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

A) Με το υπ' αριθ. /12-11-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 3.146,40€, πλέον 3.775,69€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%) .

B) Με το υπ' αριθ. /12-11-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 4.181,88€, πλέον 5.018,25€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%) .

Η διαφορά φόρου προέκυψε με την υποβολή της υπ. αρ. /19-1-2004 δήλωσης φόρου κληρονομιάς από τους κληρονόμους εκ διαθήκης της αποβιώσας την 18/5/2003 χήρας η οποία με την υπ. αρ. /17-7-2003 δημόσια διαθήκη του συμβολαιογράφου κατέστησε κληρονόμους την του συζ και τον του Με την ως άνω διαθήκη η κληρονομεί διαμέρισμα τετάρτου ορόφου επιφάνειας 54,40 τ.μ σε πολυκατοικία που βρίσκεται στην διασταύρωση των οδών στην αντικειμενικής αξίας 26.425,35 € και ο διαμέρισμα τρίτου ορόφου επιφάνειας 28 τ.μ πολυκατοικίας που βρίσκεται επί της οδού στη αντικειμενικής αξίας 13.009,92 €.

Επί πλέον οι ανωτέρω κληρονόμοι **δήλωσαν** πώληση ακινήτου που πραγματοποιήθηκε την τελευταία προ του θανάτου της πενταετίας και συγκεκριμένα με το υπ. αρ. /26-11-1999 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου ΑΘΗΝΩΝ όπου μεταβιβάστηκε ανώγεια οικία 98 τ.μ μετά οικοπέδου επιφάνειας 120.70 τ.μ στην θέση επί της οδού αντί τιμήματος 12.500.000δρχ και αντικειμενικής αξίας 14.096.396 ή 41.368,73 €

Η κληρονόμος υπέβαλε την υπ. αρ. /19-1-2004 αίτηση με την οποία ζήτησε να εκπέσει ως παθητικό από την κληρονομική της μερίδα εκτός από τα έξοδα κηδείας και **45.000€** ως χρέος της κληρονομούμενης προς αυτή από παροχή οικιακών υπηρεσιών πλέον των 42 ετών από την ημερομηνία θανάτου της κληρονομούμενης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 Ν 2961/2001 με δικαιολογητικό την υπ. αρ. /6-11-2003 ένορκη βεβαίωση του συμβολαιογράφου δια της οποίας ο του κάτοικος οδός και η του κάτοικος οδός κατέθεσαν ότι: « Η σύζυγος ΤΟΥ εργαζόταν 42 και πλέον έτη στην υπηρεσία της αποβιώσας χήρας στο σπίτι της στην «Όλο αυτό το διάστημα την φρόντιζε οικιοθελώς και αδιαμαρτύρητα παρέχοντας της κάθε δυνατή βοήθεια και ιατροφαρμακευτική περίθαλψη και χωρίς απολύτως καμία οικονομική επιβάρυνση της θανούσας. Όλα αυτά τα γνωρίζουμε γιατί έχουμε στενό οικογενειακό δεσμό με την ».

Κατόπιν των ανωτέρω για τον έλεγχο του παθητικού της κληρονομιάς και τον έλεγχο των πωλήσεων της τελευταίας προ του θανάτου πενταετίας εκδόθηκε η υπ. αρ. /2014 εντολή.

Από την μελέτη των στοιχείων του φακέλου και τα λοιπά στοιχεία που συγκέντρωσε ο έλεγχος προέκυψαν τα εξής:

A.1. Από την υπ. αρ. /17-7-2003 δημόσια διαθήκη του συμβολαιογράφου δεν προκύπτει ότι η κληρονομιαία περιουσία που κατέλειπε η θανούσα δόθηκε για κάλυψη οφειλών της προς την προσφεύγουσα ως οικιακής βοηθού.

2. Από έρευνα στο τηρούμενο της αρμόδιας Υπηρεσίας αρχείο φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων διαπιστώθηκε ότι η κληρονομούμενη δήλωνε εισοδήματα από συντάξεις και εκμίσθωση ακινήτων π.χ στην φορολογική δήλωση οικ. Έτους 2003:

Εισόδημα από συντάξεις : 18.726,46€

Ενοίκια από εκμίσθωση κατοικιών : 2.640,00€

Σύνολο 21.366,46€

3. Στις 28-11-1999 η κληρονομούμενη προέβη σε πώληση ακινήτου με το αριθ. /1999 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Αθηνών με τίμημα πώλησης 12.500.000 δρχ. και αντικειμενική αξία 14.096.396 δρχ.

Από τα ως άνω συνάγεται ότι και αν απασχολούσε οικιακή βοηθό η κληρονομούμενη είχε την οικονομική δυνατότητα για την άμεση καταβολή της ανάλογης αμοιβής σ' αυτήν .

4 Από την προσφεύγουσα δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά δαπανών όπως πιστ/κό Γιατρού από το οποίο να προκύπτει η τυχόν βεβαρημένη κατάσταση της Υγείας της κληρονομούμενης που να κρίζει ιδιαίτερης φροντίδας και περιποίησης

5. Τα εκπιπτόμενα ως παθητικό της κληρονομιάς χρέη του κληρονομούμενου διακρίνονται σε δύο (2) βασικές κατηγορίες . Τα υποχρεωτικά εκπιπτόμενα από τη φορολογική αρχή, και τα δυνητικά εκπιπτόμενα από την φορολογική αρχή χρέη του κληρονομούμενου περί των οποίων διαλαμβάνουν οι διατάξεις των παραγρ. 2 έως 5 του άρθ.21 του κώδικα και στα οποία συμπεριλαμβάνονται χρέη σε οικιακούς βοηθούς .**Κύριο χαρακτηριστικό των χρεών της δεύτερης κατηγορίας είναι ότι η έκπτωσης του εναπόκεινται στην διακριτική ευχέρεια της αρμόδιας φορολογικής αρχής** και η αναγνώριση τους ως παθητικό της κληρονομιάς προϋποθέτει σχετική αίτηση του κληρονόμου με συνημμένα τα αναγκαία για την απόδειξη των προϋποθέσεων αναγνώρισης και έκπτωσης τους αποδεικτικά στοιχεία .

6.Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ 4 και 5 του Ν 2961/2001 Για την έκπτωση των χρεών αυτών από παροχή υπηρεσιών του κληρονόμου στον κληρονομούμενο είναι αναγκαίο **ο κληρονόμος να αποδείξει ότι δεν είχε ικανοποιηθεί από τον κληρονομούμενο για υπηρεσίες που είχε προσφέρει εν ζωή αυτού** (του κληρονομούμενου), με ανάλογες παροχές όπως π.χ μισθό κ.λ.π .**Η διαπίστωση** για την ολική ή μερική έλλειψη ικανοποίησης του κληρονόμου για τις υπηρεσίες του, θα πρέπει να γίνει με αντικειμενικά κριτήρια όπως το είδος και η φύση των υπηρεσιών που παρασχέθηκαν, η χρονική τους διάρκεια, η σχετική αμοιβή που καταβαλλόταν, ο τρόπος που καταβαλλόταν **ή ο λόγος για τον οποίο δεν καταβαλλόταν ουδεμία αμοιβή**

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις για την έκπτωση ως παθητικού της κληρονομιάς του αιτουμένου ποσού 45.000,00€ καθόσον δεν αποδεικνύεται ούτε η απασχόληση της κληρονόμου στην υπηρεσία της θανούσης ως οικιακής βοηθού , αλλά και ούτε η ύπαρξη χρέους εκ της αιτίας αυτής κατά τον χρόνο του θανάτου της κληρονομούμενης.

Β. Για την πώληση ακινήτου την τελευταία προ του θανάτου πενταετία

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 Ν 2961/2001 το ακίνητο που δηλώθηκε από τους κληρονόμους με το υπ. αρ. /26-11-1999 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου ΑΘΗΝΩΝ

όπου μεταβιβάστηκε ανώγεια οικία 98 τ.μ μετά οικοπέδου επιφάνειας 120.70 τ.μ στην θέση επί της οδού αντί τιμήματος 12.500.000δρχ και αντικειμενικής αξίας 14.096.396 ή 41.368,73 € (αναγράφεται στην διαθήκη ότι η κληρονομούμενη το αφήνει στον βαφτισμιό του συζύγου της εφόσον δεν έχει πουληθεί μέχρι τον θάνατο της) ,καθόσον δεν προσκομίστηκαν αποδείξεις ότι το ποσό της εκποίησης διατέθηκε ,άλλως ,από τον έλεγχο καταλογίστηκε εξ ολοκλήρου ως στοιχείο του ενεργητικού της κληρονομιάς.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω συντάχθηκε Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με την Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού Φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 Ν 4174/2013 και κοινοποιήθηκε με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 ΚΦΔ στους υπόχρεους ,..... και ως νόμο υπόχρεους της αποβιωσάσης καθώς και στον ως ατομικά υπόχρεο.

Οι ανωτέρω υπέβαλαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ το με αρ. πρωτ./2016 έγγραφο με τις κάτωθι απόψεις τους που όμως δεν έγιναν αποδεκτές από τον έλεγχο και στην συνέχεια συντάχθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Τις διατάξεις του άρθρου 102 παρ1 Ν 2961/2001.Σχετ. ΣΤΕ 2033/1974,2048/1985,2866/1985,3141/1985,1070/1989,618/1990,3511/1996,5460/1996,139,1143 /1998,523/2000,691/2001,1508/2002,2962/2013)

Τις διατάξεις των άρθρων 78 παρ1 , άρθρο 4, άρθρο 26 παρ. 2,43,50,82,83 95 άρθρο 1,2,3,5,6 άρθρο 87 παρ 2 και άρθρο 93 παρ 4 του Συντάγματος.

2. Τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ 7 Ν 3888/2010,παρ 2 άρθρου 18 ν 4002/2011, παρ1 άρθρου 2 Ν 4098/2012 , άρθρο 72 παρ 11 Ν 4173/2013,άρθρο 22 Ν 4202/2013 άρθρο 87 Ν 4316/2014, άρθρο 22 Ν 4337/2015.

3.Η προσβαλλόμενη πράξη έπρεπε σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 4316/2014 να κοινοποιηθεί έως την 31/12/2015 η επίδοση της την 14/11/2016 έχει ως αποτέλεσμα την παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου.

4.Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου υπόκειται σε 10ετη παραγραφή και όχι σε 15ετη εσφαλμένη η διάγνωση περί μη υποβολής δήλωσης.

5.Αναιτιολόγητη και εσφαλμένη η απόρριψη του αιτήματος να εκπέσει από το χρέος της κληρονομιάς το ποσό των 45.000 € λόγω εφαρμογής του άρθρου 21 παρ 4 Ν 2961/2001 με διότι συνταχθείσα διαθήκη από την κληρονομούμενη αναφέρει ότι η επί 35 έτη προσέφερε τις υπηρεσίες της (μας περιποιείτο και μας φρόντιζε για όλες τις ανάγκες μας αδιαμαρτύρητα) και αυτό θεωρείται άτυπη σύμβαση.

6.Το ποσό των 41.368,73 € δεν αποτελεί στοιχείο του ενεργητικού(άρθρο 2 παρ3 Ν 2961/2001).

7. Ασαφής η προσβαλλόμενη πράξη (άρθρα 32,33,34 και 35 Ν 4174/2013).

8. Εσφαλμένος ο υπολογισμός του 1/30 των επίπλων και σκευών.

9. Λανθασμένος ο υπολογισμός της προσαύξησης εφαρμοστέο το άρθρο 58 του ΚΦΔ και όχι οι διατάξεις του άρθρου 2 παρ4 Ν 2523/1997.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 του Ν.2961/2001: «το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου **προκειμένου:**

α) **για ανακριβή δήλωση**, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37, παρ. 5 του Ν. 4141/2013, ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013, «Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 87 παρ. του Ν. 4316/2014 ορίζονται τα εξής: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα έτος για τις περιπτώσειςγια τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014, εντολές ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν . 4337/15 «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 **παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015** εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή **εντολές** και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».

Επειδή η κρινόμενη υπ. αρ. δήλωση φόρου κληρονομιάς υπεβλήθη την 19-1-2004 η υπ. αρ. εντολή ελέγχου εκδόθηκε εντός του έτους 2014 ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση πράξεων έχει υποπέσει σε παραγραφή είναι παντελώς αβάσιμος σύμφωνα με τις ως άνω ισχύουσες διατάξεις.

Επειδή η υπ. αρ. εντολή ελέγχου **εκδόθηκε το έτος 2014** ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν γνωστοποιήθηκε μέσα στην 10ετή προθεσμία , όπως η φορολογική αρχή είχε σχετική υποχρέωση και επομένως το δημόσιο αδυνατεί να καθιερώσει παράταση παραγραφής είναι παντελώς αβάσιμος και καθ' όλα απορριπτός ,διότι η εντολή με τις πράξεις Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού και το Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου κοινοποιήθηκαν στις 30-9-2016 σύμφωνα τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 5 παρ 2 περ β του ΚΦΔ. Συνεπώς από τα ως άνω διαλαμβανόμενα δεν τίθεται θέμα τότε κοινοποιήθηκε η εντολή ελέγχου αλλά τότε εκδόθηκε αυτή.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν4337/2015 ορίστηκε ότι το δικαίωμα του δημοσίου παρατείνεται για ένα ακόμη χρόνο εφόσον έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι την 31/12/2015 ,η λόγω ετήσια παράταση , όπως άλλωστε έχει ήδη κριθεί από τα Διοικητικά Δικαστήρια της επικράτειας (μεταξύ άλλων και η 888/2016 ΣτΕ,3174/2014,532/2015) τυγχάνει μη νόμιμη , αντιβαίνει τις αρχές ασφαλείας του δικαίου και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης , αφού παρά την δεκαετή προθεσμία του δημοσίου , ήτοι χρόνος απολύτως και εξόχως επαρκής για την διεκπεραίωση του φορολογικού ελέγχου , εν τούτοις παρατείνει όλως αδικαιολόγητα την αβεβαιότητα του φορολογουμένου έναντι του δημοσίου . Ο ανωτέρω ισχυρισμός είναι σε κάθε περίπτωση πλήρως αβάσιμος, αυθαίρετος και καθόλα απορριπτέος με βάση την αρχή της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, η οποία υπαγορεύει την ερμηνεία των φορολογικών ρυθμίσεων με βάση το γράμμα του νόμου. Συνεπεία αυτής της αρχής, όπως έχει κριθεί και νομολογιακά, απορρίπτεται κατά κανόνα η ανάλογη εφαρμογή φορολογικού νόμου ως αντίθετη με τη συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της νομιμότητας του φόρου και ο συγκεκριμένος έλεγχος συμβατότητας με τις σχετικές διατάξεις ανήκει στην δικαιοδοσία των Δικαστηρίων δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης τα οποία υποχρεούνται να εφαρμόζουν το ισχύον νομοθετικό καθεστώς.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αυθαιρέτως ο αρμόδιος και συντάξας την προσβαλλόμενη πράξη ελεγκτής έκρινε ότι η σύζυγος του παρέλειψε να δηλώσει κατά την αρχικώς εν έτη 2004 υποβληθείσα δήλωση το τίμημα από την εκποίηση του ακινήτου προ του θανάτου της κληρονομούμενης που συντελέστηκε με το υπ. αρ./26-11-1999 συμβόλαιο .Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου υπόκειται σε 10ετη παραγραφή και όχι σε 15ετη που υπήχθη από την φορολογική αρχή.

Ο ισχυρισμός αυτός κρίνεται καθ' όλα απορριπτέος διότι στη έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι οι κληρονόμοι δήλωσαν την πώληση ακινήτου που πραγματοποιήθηκε την τελευταία πενταετία και συγκεκριμένα με το υπ. αρ...../26-11-1999 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Αθηνώνμεταβιβάστηκε ανώγεια οικία 98 τ. μ μετά του οικοπέδου της 120,70 τ. μ επί της οδού αντί τιμήματος 14.096.396 δρχ 41.368,73 €. Η εντολή ελέγχου εκδόθηκε για τον έλεγχο του παθητικού της κληρονομιάς και τον έλεγχο των πωλήσεων της τελευταίας προ του θανάτου πενταετίας .Η φορολογικά αρχή δεν επικαλέστηκε 15ετή παραγραφή του δικαιώματος έκδοσης καταλογιστικών πράξεων ούτε μη υποβολή δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 του Ν 2961/2001 ως αξία των αντικειμένων της χρήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18 του ιδίου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο Γ.10 του άρθρου 3 του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014), ορίζεται ότι:

1. « Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,

β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών,

γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101,

δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.

Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ 4 του Ν 2961/2001 από την αξία της κληρονομητέας περιουσίας και από κάθε μερίδα κατά αναλογία ,εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά από τον διαθέτη εκπίπτουνται:

Από την κληρονομιαία περιουσία που αποκτά πρόσωπο που δεν συνδέεται με τον κληρονομηθέντα με συγγενικό δεσμό πρώτου ή δευτέρου βαθμού εξ αίματος ή εξ αγχιστείας ή από υιοθεσία και το οποίο ήταν στη οικιακή υπηρεσία του κληρονομηθέντος με έγγραφο ή με άτυπη σύμβαση μετά την συμπλήρωση του δεκάτου τετάρτου έτους της ηλικίας του μπορεί με αίτηση του υπόχρεου σε φόρου να εκπεσθεί ποσό ανάλογο με την αμοιβή για τις υπηρεσίες **αυτού που αποδεδειγμένα έχει προσφέρει** και δεν έχουν ικανοποιηθεί όσο ζούσε ο διαθέτης εφόσον το πρόσωπο αυτό δεν έχει κατά των κληρονόμων απαίτηση..Για την έκπτωση αυτή δεν οφείλεται άλλος φόρος.

Ουσιαστικές προϋποθέσεις για την έκπτωση(ως σελ 114-118 βιβλίο Φωτόπουλου)

Α) Απόκτηση περιουσίας από τον δικαιούχο της έκπτωσης.

Για την εφαρμογή αυτής της διάταξης θα πρέπει να αφέθηκε στο δικαιούχο της έκπτωσης από τον κληρονομούμενο με την διαθήκη του περιουσία οποιαδήποτε μορφής (κινήτη ,ακίνητη ,απαίτηση κλπ) που φορολογείται στην Ελλάδα. Η περιουσία αυτή δεν είναι απαραίτητο να αφήνεται με ρητή διάταξη της διαθήκης σε αναγνώριση ή εξόφληση των υπηρεσιών που παρασχέθηκαν από τον κληρονόμο ή τον κληροδόχο.

Β) Ο δικαιούχος της έκπτωσης θα πρέπει κατά τον χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου να ήταν στην οικιακή υπηρεσία του και να είχε συμπληρώσει το 14 έτος της ηλικίας του όταν πρόσφερε τις υπηρεσίες του. Το όριο αυτό εναρμονίζεται με τις διατάξεις των άρθρων 135 και 136 του ΑΚ που ρυθμίζουν τους όρους εργασίας των ανηλίκων προσώπων.

Η σχέση μεταξύ του κληρονομούμενου και του εργαζόμενου κληρονόμου ή κληροδόχου για τη μίσθωση των υπηρεσιών του μπορεί να ρυθμίζεται είτε από έγγραφη **είτε από άτυπη συμφωνία**.

Το είδος των υπηρεσιών που παρείχε ο εργαζόμενος δεν είναι δεσμευτικό να ήταν μόνο υπηρεσίες ως οικιακός βοηθός, μάγειρας ,κηπουρός κλπ. Αρκεί για την εφαρμογή της παραπάνω διάταξης να ήταν εργαζόμενος στην οικιακή υπηρεσία του κληρονομούμενου και να μη συνδεόταν κατά κύριο λόγο με την επαγγελματική του απασχόληση, έτσι στα πρόσωπα που παρείχαν οικιακές υπηρεσίες θα πρέπει να συμπεριλάβουμε και τις νοσοκόμες που παρέχουν περίθαλψη ,παιδαγωγούς κλπ χωρίς να είναι απαραίτητο τα πρόσωπα αυτά να διατρέφονταν ή να κοιμόντουσαν στο σπίτι του κληρονομούμενου....

Γ) Ο κληρονόμος ή κληροδόχος που έχει δικαίωμα σε έκπτωση δεν πρέπει να συνδέεται με τον κληρονομηθέντα με συγγενικό δεσμό πρώτου ή δευτέρου βαθμού εξ αίματος ή εξ αγχιστείας ή από υιοθεσία..

Δ) Για την παραπάνω έκπτωση είναι αναγκαίο ο κληρονόμος ή ο κληροδόχος να μην έχει ικανοποιηθεί ολικά ή μερικά από τον κληρονομούμενο πριν πεθάνει για τις υπηρεσίες που του είχε

προσφέρει όσο ζούσε. **Η διαπίστωση για την ολική ή μερική έλλειψη ικανοποίησης του κληρονόμου** ή κληροδόχου για τις υπηρεσίες του θα πρέπει να γίνει με αντικειμενικά κριτήρια , όπως είναι το είδος και η φύση των υπηρεσιών που παρασχέθηκαν ή χρονική τους διάρκεια ή αμοιβή που καταβαλλόταν για παρόμοιες υπηρεσίες κατά τον χρόνο και τον τόπο που παρασχέθηκαν ο τρόπος που καταβαλλόταν ή ο λόγος για τον οποίο δεν καταβαλλόταν.

Ε) Η έκπτωση της απαίτησης του κληρονόμου ή κληροδόχου κατά του κληρονομούμενου για τις οικιακές υπηρεσίες που του είχε προσφέρει όταν ζούσε προϋποθέτει την έλλειψη απαίτησης κατά των συγκληρονόμων του.....

Προσδιορισμός του ποσού με αντικειμενικά κριτήρια όπως είναι το είδος και η φύση των υπηρεσιών που παρασχέθηκαν ,το χρονικό διάστημα που διήρκεσαν η διάρκεια της ημερήσιας απασχόλησης κλπ...

Τυπικές προϋποθέσεις για την έκπτωση

Αναγκαία προϋπόθεση για την έκπτωση ως παθητικού της κληρονομιάς της απαίτησης που είχε ο κληρονόμος ή κληροδόχος κατά του κληρονομούμενου για τις οικιακές φύσεως υπηρεσίες που είχε προσφέρει με τον θάνατο του **είναι η υποβολή από αυτόν στην αρμόδια φορολογική αρχή σχετικής αίτησης που θα συνοδεύεται από τα απαραίτητα δικαιολογητικά που θα αποδεικνύουν τη συνδρομή των προϋποθέσεων που αναφέρουμε πιο πάνω.**

Έτσι η κατάλειψη κληρονομιαίου περιουσιακού στοιχείου ή μεριδίου στον αιτούντα αποδεικνύεται με την υποβολή κεκρωμένου αντιγράφου της σχετικής διαθήκης.

Η απόδειξη απασχόλησης του είδους και της διάρκειας της των ειδικότερων συνθηκών εργασίας της έλλειψης εξόφλησης της από τον κληρονομούμενο πριν πεθάνει κλπ θα πρέπει να γίνεται είτε με συμφωνητικό στις σπάνιες περιπτώσεις που έχει γίνει έγγραφη συμφωνία είτε με οποιοδήποτε άλλο νόμιμο αποδεικτικό μέσο στο οποίο **περιλαμβάνεται και η κατάθεση μαρτύρων.**

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ 5 του Ν 2961/2001 τα χρέη της παραγράφου 4 εκπίπτονται εφόσον από τα στοιχεία που προσκομίζονται ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας **πεισθεί αιτιολογημένα** για την ύπαρξη και το ύψος τους.

Επειδή σύμφωνα με το αριθ. πρωτοκόλλου έγγραφο της Δ/σης Κεφαλαίου (Δ13), προκειμένου ο κληρονόμος να τύχει της ευνοϊκής διάταξης του σχετικού άρθρου θα πρέπει , πέραν της αίτησης του, **να προσκομίσει στοιχεία** ότι πράγματι διετέλεσε στην οικιακή υπηρεσία του κληρονομούμενου **και ότι δεν έλαβε μισθούς όσο ζούσε ο διαθέτης**. Ως ενδεικτικά στοιχεία για τη συνδρομή των ανωτέρω προϋποθέσεων μπορούν να προσκομισθούν στον έλεγχο, τυχόν έγγραφη συμφωνία για την οικιακή απασχόληση από την οποία να προβλέπεται η διάρκεια, οι συνθήκες, το είδος των υπηρεσιών. Ενώ αν δεν καταρτίστηκε τέτοια, η απόδειξη γίνεται με κάθε νόμιμο αποδεικτικό μέσο, καθώς και με καταθέσεις μαρτύρων.

Επειδή η κληρονομούμενη στην υπ. αρ./5-3-1999 διαθήκη που συνέταξε προ του θανάτου της η οποία δημοσιεύτηκε την 17/7/2003 με το υπ. αρ. πρακτικό δημοσίευσης του Πρωτοδικείου Πατρών αναφέρει ότι η ΣΥΖΥΓΟΣ επί 35 χρόνια της προσέφερε σε αυτήν και στον σύζυγο της κάθε είδους υπηρεσίες **« μας περιποιείτο και μας φρόντιζε για όλες μας τις ανάγκες αδιαμαρτύρητα και χωρίς καμία οικονομική μας επιβάρυνση»**

Επειδή υποβλήθηκε αίτηση από την ΣΥΖΥΓΟΣ με αρ. πρωτ./19-1-2004 με αίτημα αναγνώρισης παθητικού 45.000,00€.

Επειδή συνυποβλήθηκε η υπ. αρ./6-11-2003 **ένορκη βεβαίωση** του συμβολαιογράφου δια της οποίας ο του κάτοικος οδός και η του κάτοικος οδός κατέθεσαν ότι: « Η σύζυγος του εργαζόταν 42 και πλέον έτη στην υπηρεσία της αποβιώσας χήρας στο σπίτι της στην «Όλο αυτό το διάστημα την φρόντιζε οικειοθελώς και αδιαμαρτύρητα παρέχοντας της κάθε δυνατή βοήθεια και ιατροφαρμακευτική περίθαλψη και χωρίς απολύτως καμία οικονομική επιβάρυνση της θανούσας. Όλα αυτά τα γνωρίζουμε γιατί έχουμε στενό οικογενειακό δεσμό με την ».

Επειδή η διαθήκη συντάχθηκε 5/3/1999 και ο θάνατος επήλθε στις 18/5/2003 μόλις 4 χρόνια από την σύνταξη της ,στην οποία η διαθέτης αναγνωρίζει 35 χρόνια υπηρεσιών χωρίς αμοιβή, επομένως 45.000,00€ :35 έτη=1.185,71 € ανά έτος ήτοι :12 μήνες= 98,80 € αμοιβή τον μήνα ή 33.666. δρχ κατά μέσο όρο.

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ επικαλείται ότι η κληρονομούμενη για το οικ. έτος 2003 είχε εισοδήματα από μισθούς και ενοίκια 21.366,46€ και αν απασχολούσε οικιακή βοηθό θα είχε την οικονομική δυνατότητα άμεσης καταβολής της αμοιβής της και από κανένα στοιχείο του φακέλου δεν προκύπτει βεβαρημένη κατάσταση της υγείας της απέρριψε το αίτημα της αναγνώρισης του παθητικού.

Επειδή η τεκμηρίωση της απόρριψης του αιτήματος από την αρμόδια Δ.Ο.Υ είναι ελλιπής σύμφωνα με όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται αποδεκτός , **ότι η διαθήκη της κληρονομούμενης αποτελεί άτυπη σύμβαση** , και αναγνωρίζεται το ποσό των 45.000,00€ ως παθητικό από την δηλωθείσα κληρονομητέα περιουσία.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ 3 Ν 2961/2001 οι τίτλοι και οι αξίες των οποίων εισέπραξε ο αποβιώσας ή με τους οποίους πραγματοποίησε οποιεσδήποτε συναλλακτικές πράξεις μέσα στον προηγούμενο του θανάτου του έτος καθώς επίσης και το τίμημα από την εκποίηση περιουσιακού στοιχείου που πραγματοποίησε ο κληρονομούμενος μέσα στην προηγούμενη του θανάτου του τριετία προκειμένου για κινητό και πενταετία προκειμένου για ακίνητο θεωρούνται ότι ανήκουν στην κληρονομιά . Επιτρέπεται η απόδειξη για το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο.

Επειδή για την πώληση του ακινήτου με το υπ. αρ./26-11-1999 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου ΑΘΗΝΩΝ ανώγειας οικίας 98 τ.μ μετά οικοπέδου επιφάνειας 120.70 τ.μ στην θέση επί της οδού αντί τιμήματος 12.500.000δρχ και αντικειμενικής αξίας 14.096.396 ή 41.368,73 €

δεν προσκομίστηκαν στοιχεία ότι τα χρήματα της εκποίησης διατέθηκαν άλλως καταλογίζονται στο ενεργητικό της κληρονομιάς και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η κληρονομούμενη κατά τα τελευταία έτη της ζωής της έκανε δωρεές μεγάλων χρηματικών ποσών, σε Ιερές Μονές, μετακινούνταν σε μεγάλες αποστάσεις με TAXI , είχε διαθέσει σημαντικό ποσό για την αγορά του τάφου της, έκανε τρίμηνες διακοπές στο ξενοδοχείο «.....» στα δεν γίνεται αποδεκτός λόγω έλλειψης αποδείξεων σύμφωνα με τις ως άνω ισχύουσες διατάξεις.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ 2 του Ν 4174/2013 η φορολογική διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου με βάση τα στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στην διάθεση της αυτή.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν 4174/2013 ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η φορολογική διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνον εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση....

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν 4174/2013 η φορολογική διοίκηση δύναται να προβεί μετά από έλεγχο σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου διοικητικού εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 35 του Ν 4174/2013 η φορολογική διοίκηση δύναται να εκδίδει πράξη προληπτικού προσδιορισμού φόρου μετά την έναρξη της φορολογικής περιόδου αλλά και την ημερομηνία υποβολής της αντίστοιχης φορολογικής δήλωσης προκειμένου να διασφαλίσει την άμεση είσπραξη του φόρου....

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν 2961/2001 ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς γίνεται με κάθε αποδεικτικό στοιχείο .Μεταξύ της κληρονομιά θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα... Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το 1/30 **της αξίας της λοιπής κληρονομιάς** και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο τρόπο ότι η αξία αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη. «Εις τα έπιπλα δεν περιλαμβάνονται τα κοσμήματα και λοιπά εν γένει πολύτιμα αντικείμενα, ως και αι πάσης φύσεως συλλογές έργων τέχνης, νομισμάτων, γραμματοσήμων και λοιπών εν γένει αντικειμένων, ο προσδιορισμός της αξίας των οποίων ενεργείται ιδιαιτέρως, κατά τας διατάξεις της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 3091/2002 τροποποιείται η διάταξη του άρθρου 13 του Ν 2961/2001 ... όπου από την 1/1/2003 η αξία των επίπλων και σκευών υπολογίζεται **στο σύνολο των κληρονομητέων κτισμάτων** που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά....

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται τις διατάξεις των άρθρων 32,33,34 και 35 Ν 4174/2013 και ισχυρίζεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι ασαφής διότι δεν είναι κατανοείτο το πώς προέρχεται το ποσό των 847,35 € που φέρεται ως έπιπλα και σκεύη αφού η αξία των κτισμάτων που κληρονόμησε με τον γιο και την κόρη του ανέρχεται σε 26.425,35 €. Ο ισχυρισμός αυτός είναι απορριπτέος διότι από την αξία του κτίσματος των 26.425,35 € αφαιρέθηκε ποσό παθητικού 1005,00€ δηλ 26425,35€-1005,00€=25.420,35:1/30=847,35€ σύμφωνα με τις ως άνω ισχύουσες διατάξεις.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 Ν 4174/2013 αν από το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από την φορολογική διοίκηση ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής... γ) 100% του ποσού της διαφοράς αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το 50% του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση και αποδεικνύεται ότι η ανακρίβεια οφείλεται σε πρόθεση του φορολογούμενου. Ο κώδικας τίθεται σε ισχύ από 1/1/2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδία διατάξεις

Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 1, 4 και 5 του ν. 2523/1997 :

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.»

«4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή. Στη φορολογία του ν.δ.118/1973 (ΦΕΚ 202 Α΄) δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης και δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας ολόκληρης της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας που δηλώθηκε δεν είναι μεγαλύτερη του είκοσι τοις εκατό (20%) της αξίας τους που οριστικά καθορίσθηκε, μετά την έκπτωση του παθητικού. Όταν συνυπολογίζονται και προγενέστερες δωρεές, γονικές παροχές ή προίκες λαμβάνονται υπόψη και συγκρίνονται τα αθροίσματα των μερίδων των δωρεών, γονικών παροχών ή προικών, που δηλώθηκαν και οριστικά καθορίσθηκαν. Αν η αξία των δωρεών, γονικών, παροχών και προικών, που συνυπολογίζονται δεν είναι οριστική, λαμβάνεται υπόψη αυτή που δηλώθηκε, με την επιφύλαξη της διενέργειας νέας εκκαθάρισης μετά την οριστικοποίησή της. Στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στο φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και αυτής που προσδιορίστηκε με βάση το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Σε περίπτωση ανακρίβειας των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων στη φορολογία κεφαλαίου γενικά και ανεξάρτητα από το σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας αυτών, η δήλωση θεωρείται πάντοτε ανακριβής και επιβάλλεται πρόσθετος φόρος έστω και αν η διαφορά φόρου δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι είναι λανθασμένος ο υπολογισμός της προσαύξησης εφαρμόζεται το άρθρο 58 του ΚΦΔ. και όχι οι διατάξεις του άρθρου 2 παρ4 Ν 2523/1997 είναι αβάσιμος διότι η γέννηση φορολογική υποχρέωση της κρινόμενης υπόθεσης είναι η 18/5/2003 και οι διατάξεις του άρθρου 58 εφαρμόζονται για υποθέσεις που χρόνος γένεσης της φορολογικής τους υποχρέωσης άρχεται από 1/1/2014.

Επειδή οι φορολογικές κλίμακες που ισχύουν από 1/1/2003 μέχρι 31/12/2005 του Ν 3091/2002 ΑΡΘΡΟ 12 ΦΕΚ 330^Α για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε οποιοδήποτε άλλον εξ αίματος ή ξε αγχιστείας συγγενή του κληρονομούμενου **ή εξωτικό (Γ ΚΛΙΜΑΚΑ)**

Συντελεστής κλιμακίου	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
0	5.000	0
20	60.000,00	11.000,00
30	220.000,00	59.000,00
Υπερβάλλον 40		

--	--

Ο φόρος κατόπιν όλων των ανωτέρω διαμορφώνεται ως κάτωθι:

Α.) Η ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ ΥΠ. ΑΡ./2016 ΒΑΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΙΑΜΟΡΦΩΝΕΤΑΙ ΩΣ ΚΑΤΩΘΙ:

Α/Α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΜΕΡΙΔΑΣ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΞΙΑ ΔΕΔ
1	ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑ ΕΠΙ ΤΩΝ ΟΔΩΝ ΣΤΗΝ ΕΠΙΦ. 54,40 Τ.Μ	26.425,35	26.425,35	26.425,35
2	ΠΩΛΗΣΗ ΤΕΛΕΥΤΑΙΑΣ ΠΕΝΤΑΕΤΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΠΟΣΟΥ 41.368,72Χ1/2		20.684,36	20.684,36
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	26.425,35	47.109,71	47.109,71
	ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ		1.005,00	45.000,00+1005,00=46.005,00
	ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΣΚΕΥΗ 1/30 42.943,73		847,35	
	ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΣΚΕΥΗ 47.109,71- 46.005,00=1104,71:1/30=			36,82
	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ		46.952,06	1.141,53
	ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 12 ΠΑΡ 5 Ν 3091/2002 ΚΑΤΗΓ. Γ		8.390,41	0
	ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ		0	
	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ		8.390,41	
	ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ 120%		10.068,49	
	ΚΛΗΡ. ΜΕΡΙΔΑ ΤΟΥ (ΤΕΚΝΟ) ως Ν.Υ ΠΟΣΟΣΤΟ ½ ΤΩΝ 3/4		4.614,72	0

Β) Για την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου υπ. αρ./2016 παραμένει ως η έκθεση ελέγχου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 14/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ, κατά α) της υπ' αριθ./12-11-2016(ως νόμο υπόχρεος της αποβιωσάσης μητέρας του) και β) της υπ' αριθ./12-11-2016 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς υπ. αρ/2016

Διαφορά φόρου	0
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	0
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0

Β) Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς υπ. αρ/2016

Διαφορά φόρου	4.181,88
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	5.018,25
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.200,13

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της .

